Tribunal administratif
du Grand-Duché de Luxembourg
2e chambre

Numéro 31460 du rôle
Inscrit le 24 septembre 2012

Audience publique du 7 octobre 2013

Recours formé par
Monsieur ..... et Madame ....., Luxembourg
contre une décision du directeur de l'administration des Contributions directes
en matière d'impôt sur le revenu

JUGEMENT

Vu la requête inscrite sous le numéro 31460 du rôle et déposée le 24 septembre 2012 au greffe du tribunal administratif par Monsieur ..... et son épouse, Madame ....., demeurant à …… , par laquelle un recours a été introduit à l'encontre d'une décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 22 juin 2012, inscrite sous le numéro …. du rôle ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 14 décembre 2012 ;

Vu le mémoire en réplique, erronément intitulé « *mémoire en réponse* », déposé au greffe du tribunal administratif le 9 janvier 2013 par Monsieur ..... et son épouse, Madame ..... ;

Vu les pièces versées en cause et notamment la décision entreprise ;

Le juge-rapporteur entendu en son rapport ainsi que Madame ..... en ses explications et Madame le délégué du gouvernement Caroline Peffer en ses plaidoiries à l'audience publique du 23 septembre 2013.

Le 1er septembre 2010, le bureau d'imposition Luxembourg 8, section des personnes physiques de l'administration des Contributions directes, désigné ci-après par « le bureau d'imposition », émit à l'égard de Monsieur ..... et de son épouse Madame ....., un bulletin de l'impôt sur le revenu relatif à l'année 2009.

Par courrier du 16 septembre 2011, les époux ..... adressèrent une « *demande de régularisation sur la Déclaration pour l'impôt sur le revenu de l'année 2009* » au bureau d'imposition. En substance, ils demandèrent au bureau d'imposition de rectifier le bulletin d'imposition émis et de leur permettre de déduire du revenu imposable le montant d'une prime relative à une assurance temporaire au décès à capital décroissant en vue d'assurer le remboursement d'un prêt consenti pour un investissement sur leur maison. En effet, ils auraient bien inscrit dans le tableau afférent figurant sur le formulaire de la déclaration de l'impôt sur le revenu de l'année 2009 le montant de ladite prime, mais ils n'auraient pas coché la case prévue à cet effet sur le formulaire de la déclaration de l'impôt sur le revenu.

Le 28 septembre 2011, le bureau d'imposition émit sur base du paragraphe 92, alinéa 3 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, appelée *« Abgabenordnung »*, en abrégé « AO »,

un bulletin rectificatif de l’impôt sur le revenu de l’année 2009 à l’égard des époux ..... en tenant compte de la prime relative à une assurance temporaire au décès à capital décroissant en vue d’assurer le remboursement d’un prêt consenti pour un investissement en besoins personnels d’habitation.

Le 29 décembre 2011, le bureau d’imposition émit un second bulletin rectificatif de l’impôt sur le revenu de l’année 2009 à l’égard des époux ..... en procédant rétroactivement à l’imposition du rachat d’une voiture de service par les époux ..... à l’employeur de Monsieur ......

Par courrier du 19 mars 2012, les époux ..... introduisirent une réclamation à l’encontre du second bulletin rectificatif de l’impôt sur le revenu de l’année 2009 auprès du directeur de l’administration des Contributions directes, désigné ci-après par « le directeur ».

Par décision du 22 juin 2012, le directeur déclara ladite réclamation recevable et annula le bulletin rectificatif de l’impôt sur le revenu de l’année 2009 du 28 septembre 2001, ainsi que le bulletin rectificatif de l’impôt sur le revenu de l’année 2009 du 29 décembre 2011, tout en renvoyant le dossier en prosécution de cause au bureau d’imposition, notamment pour instruction concernant l’existence de faits nouveaux au sens du paragraphe 222, alinéa 1er n° 1 AO. Cette décision est fondée sur les considérations et motifs suivants :

« *Vu la requête introduite le 20 mars 2012, par les époux, le sieur ..... et la dame ....., demeurant à ....., pour réclamer contre le bulletin rectificatif de l'impôt sur le revenu de l'année 2009, émis le 29 décembre 2011;*

Vu le dossier fiscal;

Vu les §§ 228 et 301 de la loi générale des impôts (AO);

Considérant que la réclamation a été introduite par qui de droit (§ 238 AO), dans les forme (§ 249 AO) et délai (§ 245 AO) de la loi, qu'elle est partant recevable;

Considérant que pour l'année d'imposition 2009, les bulletins suivants avaient été émis:
- *bulletin originaire : 1er septembre 2010*
- *premier bulletin rectificatif, sur base du § 92 alinéa 3 AO : 28 septembre 2011*
- *second bulletin rectificatif, sur base du § 218 alinéa 2 AO : 29 décembre 2011*

Considérant qu'au moment de l'émission du second bulletin rectificatif, le premier bulletin rectificatif n'avait pas encore acquis force de la chose jugée; que si, partant, la limitation du § 234 AO (« Bei Steuerbescheiden, die frühere Steuerbescheide ändern, zum Beispiel in den Fällen des § 92 Absatz 3 der §§ 94, 222 und 225, ist der neue Bescheid selbständig anfechtbar, soweit die Änderung reicht ») ne devrait pas sortir ses effets, cependant, la succession de deux bulletins rectificatifs n'ouvre la réclamation que contre la forme des deux bulletins rectificatifs et contre leur contenu pour autant qu'il était de nature à redresser le bulletin originaire qui était déjà coulé en force au moment du premier redressement, une réclamation qui eût été introduite contre ce premier bulletin rectificatif n'ayant été valablement introduite que pour autant qu'elle aurait concerné le redressement;

Considérant, en résumé, que le directeur, statuant au contentieux, est appelé en l'espèce, d'un côté, à se prononcer sur le bien-fondé de l'émission et la forme des deux

bulletins rectificatifs et, d'un autre côté, d'en examiner le contenu tout en se confinant aux redressements respectifs opérés;

Considérant que les contribuables font grief au bureau d'imposition d'avoir procédé à une rectification de leur bulletin d'impôt en taxant rétroactivement le rachat d'un véhicule de service dont ils contestent la rectification en son principe et en son quantum; qu'ils entendent par ailleurs soulever un non-respect du § 205 (3) AO et invoquent la nullité du bulletin pour vice de procédure;

En ce qui concerne le second bulletin rectificatif

Considérant que l'instruction au contentieux a révélé que le bureau d'imposition avait procédé à une seconde imposition rectificative, en vertu du § 218 alinéa 2 AO, en se basant sur « un renvoi au bureau d'imposition » émanant du bureau d'imposition RTS Luxembourg 1 lequel a informé le bureau d'imposition compétent qu'il avait procédé, pour l'année d'imposition 2009, à une imposition rétroactive du rachat d'une voiture de service par le contribuable;

Considérant qu'une imposition rectificative en vertu du § 218 alinéa 2 AO vise les cas où les bases d'imposition fixées par un bulletin d'établissement séparé et en commun sont reprises dans le bulletin d'impôt individuel du contribuable concerné, en vue de la fixation de la cote d'impôt sur le revenu lui applicable;

Considérant qu'en l'espèce, l'information provenant du bureau d'imposition RTS Luxembourg 1 ne représente pas une fixation d'une base d'imposition par un bulletin d'établissement séparé et en commun en vertu du § 218 alinéa 2 AO mais une information, permettant au bureau d'imposition compétent de procéder à de nouvelles investigations au sens du § 204 AO pour aboutir, le cas échéant, à la découverte de faits nouveaux déclenchant une imposition supplémentaire, tel que prévu au § 222 alinéa 1er n° 1 AO, cette imposition supplémentaire n'étant d'ailleurs pas soumise aux contraintes du § 205 AO (voir en ce sens: TA du 19.06.2000 n° 11295 du rôle);

Considérant qu'il s'ensuit que le second bulletin rectificatif de l'impôt sur le revenu de l'année 2009, émis le 29 décembre 2011, en mauvaise application du § 218 alinéa 2 AO, encourt l'annulation pour erreur de droit;

En ce qui concerne le premier bulletin rectificatif

Considérant que le premier bulletin rectificatif émis le 28 septembre 2011 en vertu du § 92 alinéa 3 AO se basait sur une « demande de régularisation » des réclamants, datée au 16 septembre 2011 et entrée le 22 septembre 2011;

Considérant qu'en vertu du § 92 alinéa 3 AO un bulletin d'impôt ne peut être rectifié qu'en cas d'erreur d'écriture ou de calcul et d'inexactitudes similaires apparentes commises par le bureau d'imposition; qu'en l'espèce, il n'avait même pas été allégué qu'une telle faute aurait entâché le bulletin originaire alors que les réclamants avaient, à l'époque, plutôt aspiré à la prise en compte de déductions qu'ils avaient omis de déclarer à l'origine; que cette « demande de régularisation » représente une demande de rectification d'un bulletin d'impôt en vertu du § 94 alinéa 1 AO qui ne peut être valablement introduite que dans le délai de trois mois après notification du bulletin faisant l'objet de la demande, ce bulletin acquérant, après ce délai, force de la chose décidée; qu'en l'espèce le bulletin originaire ayant été émis un 1er

septembre 2010, la demande en redressement en vertu du § 94 AO parvenue plus d'un an après imposition ne pouvait plus aboutir;

Considérant qu'il s'ensuit que le premier bulletin rectificatif de l'impôt sur le revenu de l'année 2009, émis le 28 septembre 2011, en mauvaise application du § 92 alinéa 3 AO, encourt l'annulation pour erreur de droit; (…) ».

Par requête déposée au greffe du tribunal administratif en date du 24 septembre 2012, les époux ..... ont déposé un recours à l'encontre de la décision précitée du directeur du 22 juin 2012, tendant à voir dire que « *le bulletin rectificatif du 28 septembre 2011 a été correctement émis en application du §92 alinéa 3 AO et qu'il n'encourt dès lors aucune annulation* ».

Lorsque la requête introductive d'instance omet d'indiquer si le recours tend à la réformation ou à l'annulation de la décision critiquée, il y a lieu d'admettre que le demandeur a entendu introduire le recours prévu par la loi.

Conformément aux dispositions combinées du paragraphe 228 AO et de l'article 8 (3) 1. de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, le tribunal administratif est appelé à statuer comme juge du fond sur un recours introduit contre une décision du directeur ayant statué sur les mérites d'une réclamation contre un bulletin de l'impôt sur le revenu. En l'espèce, le tribunal est partant compétent pour connaître d'un recours en réformation.

Le recours sous examen est partant à considérer comme tendant à la réformation de la décision directoriale précitée. Le recours a, par ailleurs, été introduit dans les formes et délai prévus par la loi et est partant recevable.

A l'audience publique le tribunal a soulevé d'office la question de la base légale de la compétence du directeur pour statuer sur le bulletin rectificatif émis en date du 28 septembre 2011, alors qu'il n'avait été saisi par les époux ..... que d'une réclamation dirigée exclusivement contre le bulletin rectificatif émis le 29 décembre 2011.

Le délégué du gouvernement n'a pas pu indiquer de disposition légale à la base de la compétence du directeur pour statuer sur le premier bulletin rectificatif et s'est rapporté à prudence de justice en ce qui concerne cette question.

Le paragraphe 234 AO fixe le principe suivant lequel: « *Bei Steuerbescheiden, die frühere Steuerbescheide ändern, zum Beispiel in den Fällen des §92 Absatz 3 und der §§94, 222 und 225, ist der neue Bescheid selbständig anfechtbar, soweit die Änderung reicht.* ». Le paragraphe 243 AO retient en revanche que: « *(1) Soweit die Rechtsmittelbehörden zur Nachprüfung tatsächlicher Verhältnisse berufen sind, haben sie den Sachverhalt von Amtswegen zu ermitteln.*

(2) Sie sind an die Anträge dessen, der das Rechtsmittel eingelegt hat, nicht gebunden.

(3) Sie können die Entscheidung auch zum Nachteil dessen, der das Rechtsmittel eingelegt hat, ändern. (…) » et le paragraphe 244 AO ajoute que : « *Die Rechtsmittelbehörden haben die Befugnisse, die den Steuerämtern im Besteuerungsverfahren gegeben sind* (…) ».

En vertu du principe général de la sécurité des rapports juridiques, un bulletin d'impôt ayant force légale matérielle ne peut plus être modifié, à l'exception des cas expressément prévus par les dispositions légales et réglementaires. Ces exceptions constituent partant une

entorse au principe de la force légale matérielle des décisions fiscales, puisqu'elles permettent de modifier les décisions, et ceci même après qu'elles ont acquis force légale formelle[1]. Au cas où, au moment de l'émission du bulletin d'impôt rectificatif, le bulletin originaire n'a pas encore acquis force légale matérielle dans la mesure où le bulletin rectificatif a été émis dans le délai dans lequel une réclamation a pu être adressée au directeur de l'administration des Contributions directes, la réclamation interjetée contre le bulletin rectificatif précité remet en question l'imposition dans son intégralité, conformément au paragraphe 243 AO, sans que la limitation résultant du paragraphe 234 *(« soweit die Änderung reicht »)* ne soit à prendre en considération.

Dans cette hypothèse, en effet, le bulletin rectificatif a remplacé le bulletin originaire à un moment où ce dernier n'avait pas encore acquis force légale matérielle, de sorte que la cote d'impôt y incluse n'avait pas encore un caractère définitif. La limitation précitée contenue dans le paragraphe 234 ne vise donc que les cas dans lesquels le bulletin originaire a acquis force légale matérielle, en ce que les délais en vue de l'introduction des voies de recours dirigés contre lui ont expiré.

Ainsi, s'il est vrai qu'un bulletin ayant acquis force légale matérielle ne peut plus être remis en cause par le biais d'une réclamation dirigée contre un bulletin rectificatif, il échet de relever que tel n'est pas le cas dans l'hypothèse où les bulletins rectificatifs sont émis à une date où le délai pour introduire une réclamation contre les bulletins originaires n'a pas encore expiré[2].

En l'espèce, il n'est pas contesté que le bulletin originaire de l'impôt sur le revenu de l'année 2009 émis le 1er septembre 2010 avait acquis force légale matérielle au moment de l'émission du bulletin rectificatif du 28 septembre 2011, ainsi qu'au moment de l'émission du second bulletin rectificatif du 29 décembre 2011. Dès lors, les dispositions du paragraphe 234 AO sont applicables en l'espèce, en ce sens, qu'une réclamation introduite contre le bulletin rectificatif du 28 septembre 2011 respectivement le bulletin rectificatif du 29 décembre 2011 n'aurait plus pu porter sur la cote d'impôt fixée par le bulletin originaire du 1er septembre 2010.

En revanche, dans la mesure où le bulletin rectificatif du 28 septembre 2011 n'avait pas encore acquis force légale matérielle au moment de l'émission du second bulletin rectificatif du 29 décembre 2011, de sorte que les dispositions du paragraphe 234 AO ne sont pas applicables à l'égard du bulletin émis le 29 décembre 2011. En effet, l'imposition retenue par le bulletin rectificatif du 28 septembre 2011 n'avait pas encore acquis de caractère définitif au moment de l'émission du second bulletin rectificatif. Dès lors, la réclamation introduite contre le second bulletin rectificatif le 19 mars 2012, à défaut de pouvoir remettre en cause la cote d'impôt fixée par le bulletin originaire du 1er septembre 2010, a toutefois remis en cause l'imposition retenue tant par le premier bulletin rectificatif, que celle retenue par le second bulletin rectificatif.

S'y ajoute qu'en vertu du paragraphe 243 (2) AO précité, le directeur n'est pas tenu par les moyens avancés par le contribuable dans le cadre de sa réclamation.

---

[1] Jean Olinger, Etudes fiscales, La procédure contentieuse en matière d'impôts directs, novembre 1989, n° 177 et s., p. 108

[2] v. en ce sens trib. adm. 10 novembre 1999, n° 10715 du rôle, Pas. adm. 2012, V° Impôts, n° 582 et autre référence y citée.

Il suit des considérations qui précèdent qu'en l'espèce, le directeur a valablement pu statuer tant sur le second bulletin rectificatif du 29 décembre 2011 que sur le premier bulletin rectificatif du 28 septembre 2011.

Quant au fond, les demandeurs font valoir à l'appui de leur recours que le directeur aurait à tort qualifié leur courrier du 16 septembre 2011 en une demande de rectification au sens du paragraphe 94 (1) AO. Ils précisent que dans le formulaire de la déclaration de l'impôt sur le revenu de l'année 2009 ils auraient indiqué le montant de la prime relative à une assurance temporaire au décès à capital décroissant en vue d'assurer le remboursement d'un prêt consenti pour un investissement sur leur maison et qu'ils auraient en plus ajouté audit formulaire les pièces relatives à ladite prime. Ils auraient simplement oublié de cocher la case prévue sur le formulaire pour demander la majoration du plafond. Cet oubli correspondrait à une simple erreur matérielle dès lors que leur volonté de bénéficier de la majoration aurait été clairement exprimée par leurs déclarations et les pièces versées à l'appui de ces dernières. Ils estiment que dans la mesure où le préposé du bureau d'imposition serait obligé de mettre en compte d'office toutes les déductions dont peut bénéficier le contribuable et d'enquêter à charge et à décharge du contribuable, il coulerait de source qu'il aurait commis une erreur matérielle en oubliant d'appliquer la majoration du plafond, alors même qu'il disposait de toutes les données et pièces afférentes.

Le délégué du gouvernement fait valoir que les demandeurs estimeraient à tort que le bulletin rectificatif du 28 septembre 2011 aurait été correctement émis en vertu du paragraphe 92 (3) AO concernant le redressement d'un bulletin d'impôt dans l'hypothèse d'une erreur d'écriture ou de calcul ou d'inexactitudes similaires commises par le bureau d'imposition. Ainsi, il serait de jurisprudence que « *les fautes, qui aux termes du paragraphe 92 peuvent être réparées au moyen d'une simple notification rectificative concernent uniquement des méprises dues à une inadvertance manifeste, qui à première vue et sans autre examen se présentent comme inexactitudes matérielles* ». Le délégué du gouvernement argumente encore qu'en ce qui concerne le terme « *offenbare Unrichtigkeiten* », la doctrine et la jurisprudence allemandes préciseraient « *dass es sich um mechanische Fehler handeln muss, die ebenso mechanisch wie Schreib- und Rechenfehler, also ohne weitere Prüfung, erkannt und berichtigt werden können.* (…) ». Il conclut que le paragraphe 92 AO permettrait donc la rectification des erreurs de saisie commises par le bureau d'imposition et ceci même après que le bulletin ait acquis force de la chose décidée. En aucun cas, cette disposition ne saurait cependant être interprétée en ce sens qu'elle autorise le bureau d'imposition à rectifier d'éventuelles erreurs ou omissions de déclaration commises par le contribuable lui-même. Une telle modification pourrait uniquement intervenir sur base du paragraphe 94 (1) AO et dans un délai de trois mois après la notification du bulletin litigieux. Il ajoute qu'en l'espèce, les demandeurs auraient expressément reconnu, dans leur demande de régularisation du 16 septembre 2011, avoir omis de demander une majoration du plafond pour versement d'une prime unique au titre d'une assurance temporaire au décès à capital décroissant.

Les parties en cause sont partant en désaccord sur la question de savoir, d'une part, si la demande formulée dans le courrier du 16 septembre 2011 envoyé par les demandeurs au bureau d'imposition est à considérer comme une demande de redressement au sens du paragraphe 92 (3) AO ou comme une demande de rectification au sens du paragraphe 94 (1) AO et partant, d'autre part, si l'erreur contenue dans le bulletin de l'impôt sur le revenu originaire du 1er septembre 2010 est à qualifier d'erreur d'écriture ou d'erreur de calcul ou d'inexactitude manifeste similaire au sens du paragraphe 92 (3) AO ou si cette erreur est à qualifier d'erreur au sens du paragraphe 94 (1) AO.

Aux termes du paragraphe 92 (3) AO : « *Schreibfehler, Rechenfehler und ähnliche offenbare Unrichtigkeiten können auch nach der Bekanntgabe oder Verkündung berichtigt werden.* ».

Le paragraphe 94 (1) AO prévoit que: « *Les bulletins d'impôt ainsi que les décisions administratives à caractère individuel ne peuvent être retirés ou modifiés qu'à la double condition que le contribuable y consente expressément et qu'il ne se trouve pas forclos dans le cadre d'un recours contentieux.* (…) »

En l'espèce, force est en premier lieu de constater que dans le formulaire de la déclaration de l'impôt sur le revenu de l'année 2009, rempli par les demandeurs, ces derniers ont indiqué dans la rubrique « *dépenses spéciales* » et la sous-rubrique « *D. primes d'assurance* », dans les cases numéros 1348 à 1350, une assurance-vie contractée auprès de la compagnie d'assurance La Luxembourgeoise pour la période du 24 avril 2009 au 24 avril 2019 ainsi que le montant de la prime de …… euros. Il ressort encore du formulaire de la déclaration de l'impôt sur le revenu de l'année 2009 que la case numéro 1361 concernant une « *majoration de plafond : versement d'une prime unique assurance temporaire au décès à capital décroissant en vue d'assurer le remboursement d'un prêt consenti pour les investissements en besoins personnels d'habitation* » n'a pas été cochée par les demandeurs.

Le tribunal est dès lors amené à constater qu'aucune omission ne peut être reprochée aux demandeurs en ce qui concerne la déclaration fiscale de leur contrat d'assurance-vie contracté en 2009. En effet, si, dans le cadre de leur courrier initial du 16 septembre 2011, les demandeurs avaient certes fait état d'une omission concernant le montant de la prime d'assurance, ils avaient toutefois précisé dans le même courrier qu'ils auraient renseigné ladite prime dans le tableau afférent du formulaire de la déclaration de l'impôt sur le revenu de l'année 2009. De plus, même si les demandeurs n'ont pas coché sur le formulaire de la déclaration de l'impôt, la case prévue pour solliciter une majoration du plafond, ils ont, sans équivoque, et pièce à l'appui, déclaré avoir contracté une assurance-vie au cours de l'année 2009, tout en indiquant le montant de la prime y relative, de sorte que leur volonté de bénéficier de la majoration de plafond ressortait de manière manifeste de leurs déclarations.

En second lieu, il y a lieu de constater que les erreurs visées par le paragraphe 92 (3) AO (« *Schreibfehler, Rechenfehler und ähnliche offenbare Unrichtigkeiten* »), sont les erreurs matérielles, qui sont à distinguer des erreurs juridiques, en ce sens qu'il s'agit des erreurs qui sautent aux yeux[3].

Enfin, il échet de rappeler qu'aux termes du paragraphe 204 AO : « (1) *Das Finanzamt hat die steuerpflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Steuerpflicht und die Bemessung der Steuer wesentlich sind. Es hat Angaben der Steuerpflichtigen auch zugunsten der Steuerpflichtigen zu prüfen* ».

La procédure d'investigation fiscale est partant dominée par le principe de l'examen et de l'instruction d'office des cas d'imposition. L'administration fiscale n'a pas pour objet de fixer l'impôt le plus élevé possible, mais de déterminer la cote d'impôt qui résulte de l'application correcte des dispositions légales et réglementaires et de l'interprétation objective des éléments matériels[4].

[3] Alain Steichen, *Manuel de droit fiscal, Droit fiscal général*, éditions Saint-Paul, 2006, Tome 1, n°671, p.629
[4] Jean Olinger, Etudes fiscales n° 93/94/95, septembre 1994, *Le droit fiscal*, n°160, p. 112

Dès lors, dans la mesure où la volonté du contribuable ressort de manière manifeste et non équivoque de ses indications dans le formulaire de la déclaration de l'impôt et dans la mesure où l'administration fiscale a l'obligation de déterminer la cote d'impôt qui résulte de l'application correcte des dispositions légales, il y a lieu de conclure que le bureau d'imposition qui n'a pas accordé au contribuable le bénéfice de la majoration du plafond prévue dans l'hypothèse du versement d'une prime unique au titre d'une assurance temporaire au décès à capital décroissant en vue d'assurer le remboursement d'un prêt consenti pour les investissements en besoins personnels d'habitation, malgré les indications non équivoques des demandeurs relatives à l'existence d'un tel contrat d'assurance ainsi qu'au montant de la prime y relative, a commis une erreur qui saute aux yeux et qui est partant à qualifier d'erreur manifeste similaire au sens du paragraphe 92 (3) AO.

Il suit des considérations qui précèdent qu'en l'espèce, la demande formulée dans le courrier adressé en date du 16 septembre 2011 par les demandeurs à l'administration des Contributions directes est à considérer comme demande de redressement au sens du paragraphe 92 (3) AO et que c'est à tort que le directeur a qualifié ladite demande de demande de rectification au sens du paragraphe 94 (1) AO. Il s'ensuit que la décision directoriale est à réformer en ce sens que le bulletin rectificatif du 28 septembre 2011 n'encourt pas l'annulation pour erreur de droit.

Par ces motifs,

le tribunal administratif, deuxième chambre, statuant à l'égard de toutes les parties ;

reçoit le recours en réformation en la forme ;

au fond, le déclare justifié, partant ;

par réformation de la décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 22 juin 2012, inscrite sous le numéro …. du rôle, dit que le bulletin rectificatif de l'impôt sur le revenu de l'année 2009, émis le 28 septembre 2011 à l'égard des époux ..... n'encourt pas l'annulation pour mauvaise application du paragraphe 92 (3) AO ;

condamne l'Etat aux frais.

Ainsi jugé par :

Françoise Eberhard, vice-président,
Anne Gosset, premier juge,
Paul Nourissier, juge,

et lu à l'audience publique du 7 octobre 2013 par le vice-président, en présence du greffier Monique Thill.

s. Monique Thill s. Françoise Eberhard

Reproduction certifiée conforme à l'original
Luxembourg, le 7 octobre 2013
Le greffier du tribunal administratif